

Vol.124

今回は消費税

相談事例紹介

会員相談室

相談委員 和氣 光（新宿）



電話相談
 受付 午前10時～11時50分
 時間 午後 1時～2時40分
03-3354-8520

事前予約
 面接相談・随時相談
03-5919-7157

就労継続支援事業において社会福祉法人等が施設利用者に支払う工賃の仕入税額控除の可否

事例1 社会福祉法人甲は、障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく就労継続支援B型事業を行っている。

就労継続支援事業にはA型とB型があり、A型は比較的障害の程度が軽い者を対象とし、事業者と障害者との間で雇用契約を結び、障害者には給与を支払うことになる。

一方、B型は比較的障害の程度が重い者を対象とし、就労に当たっては雇用契約は締結せず、出来高に応じた工賃を支払うこととなる。

このような実態において、B型事業に就労する障害者に支払う工賃は仕入税額控除の対象として問題ないか。

回答 就労支援B型事業に従事する障害者に支払う工賃は、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額を給付するものであり、役務の提供の対価として支払うものではないとされていることから、課税仕入れに該当しないこととなり、仕入税額控除の対象にならないものとする。

検討 1 仕入税額控除の対象
 消費税は、国内において事業者が行った資産の譲渡等を課税対象としており（消法4①）、課税事業者が国内において課税仕入れを行った場合には仕入税額控除をすることとしている（消法30①）。

これらの場合において、資産の譲渡等とは、「事業として」対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいい（消法2①八）、課税仕入れとは、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（所得税法第28条第1項《給与所得》に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。）を受けることをいうとされている（消法2①十二）。

2 就労継続支援事業における就労者に対する金銭支給に係る法令等の規定

指定就労継続支援事業を行う者は、利用者との間における雇用契約及び賃金等について次のとおり行うことを法令において定めている。

(1) 指定就労継続支援A型事業

指定就労継続支援A型事業は、通常の事業所に雇用されることが困難であって、雇用契約に基づく就労が可能である者に対して行う雇用契約の締結等による就労の機会の提供及び生産活動の機会の提供その他の就労に必要な知識及び能力の向上のために必要な訓練その他の必要な支援を行う事業であり（障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律施行規則（以下「省令」という。）6の10一）、この事業を行う指定就労継続支援A型事業者は、利用者（障害者）との間において雇用契約を締結し、相当の賃金の支払いをしなければならないこととされている（省令6の10一、障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく指定障害福祉サービスの事業等の人員、設備及び運営に関する基準（以下「基準省令」という。）190、192）。

(2) 指定就労継続支援B型事業

指定就労継続支援B型事業は、通常の事業所に雇用されることが困難であって、雇用契約に基づく就労が困難である者に対して行う就労の機会の提供及び生産活動の機会の提供その他の就労に必要な知識及び能力の向上のために必要な訓練その他の必要な支援を行う事業であり（省令6の10二）、この事業を行う就労継続支援B型事業者は、利用者に工賃を支払わなければならないこととされている（基準省令201①）。

この場合における賃金は、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控

除した額に相当する金額とされている（基準省令201①）。

3 就労継続支援事業に係る報酬の仕入税額控除の可否

就労継続支援A型事業については、利用者との間で雇用契約を締結し、その報酬として給与を支払うこととされていることから、この報酬の支払いは給与を対価とする役務の提供に該当し、仕入税額控除の対象とならないことは明らかといえる（消法2①十二、30①）。

就労継続支援B型事業についての報酬の支払いについて、基準省令第201条第1項《工賃の支払い等》において「工賃」を支払うこととされており、この条文について文理解釈をするならば、工賃は一般的には労務の対価、つまり、役務の提供の対価に該当するものであり、仕入税額控除の対象になるものと解することが妥当と考えられる（消法30①）。

しかしながら、この場合の工賃の支払いは、同項の規定によれば「生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額」を支払うものであり、収入から費用を差し引いた利益相当額を給付する性格のものであり、役務の提供の対価として支払うものではないと解されている。

したがって、この解釈からすれば、就労支援B型事業において支払われる「工賃」は役務の提供の対価に該当しないことから、支払った事業者の課税仕入れには該当せず、仕入税額控除の対象にならないとの解釈をすべきことになるものとする。

【参考・障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく指定障害福祉サービスの事業等の人員、設備及び運営に関する基準】

（工賃の支払等）

第二百一条 指定就労継続支援B型の事業を行う者（以下「指定就労継続支援B型事業者」という。）は、利用者に、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額を工賃として支払わなければならない。

特注品の売買契約に基づく資産の譲渡に係る経過措置の適用

事例2 当社は精密機械の部品の製造業を営んでいる。

この度、精密機械の製造業であるA社から部品の注文を受け、その部品に係る売買契約を締結した。この契約内容は概ね次のようになっている。

- ・平成31年2月に部品に関する売買契約を締結。
- ・受注した部品数量が多いため、契約上、令和元年5月から令和2年5月にかけて、販売先指定倉庫に順次納品することとしている。
- ・契約上、部品の全部の納品が完了したときをもって、販売先において検収を行ったうえで全部品の所有権を移転するものとしている。
- ・契約書上は売買契約となっているが、当社は注文部品を製造した上で納品するものであり、製造のための金型の貸与を受け、製造が契約数量に達した後はその金型を返却している。

この場合、当社がA社からの注文に基づき納品する機械部品の譲渡については、工事の請負に関する契約等に係る経過措置の適用対象になるか。

なお、建物の譲渡に係る契約で一定の要件を満たすものについては経過措置の対象になり得ることとされているが（平26改正令附則4⑤）、これ以外の売買契約であっても経過措置の適用対象になり得るか否かの判断がつかないところである。

回答 事例の売買契約に基づく機械部品の譲渡については、工事の請負等に係る税率に関する経過措置の適用対象になるものとする。

検討 1 工事の請負等に関する契約に係る税率に関する経過措置
 消費税の税率は令和元年10月1日以後においては

それまでの8%から10%に引き上げられ、工事の請負に関する契約等に係る課税資産の譲渡等について一定の要件を満たすものについては、税率に関する経過措置の適用対象になり、令和元年10月1日以後に行われる資産の譲渡等であっても、旧税率（8%）が適用されることになる。

工事の請負等に係る税率の経過措置の適用要件はおおむね次のとおりである（平成24改正法附則5③、16、平成26改正令附則4⑤）。

- イ 契約の内容が次のものであること
 - ・工事又は製造の請負に係る契約
 - ・測量、地質調査、工事の施工に関する調査、企画、立案及び監理並びに設計、映画の制作、ソフトウェアの開発その他の請負に係る契約（委任その他の請負に類する契約を含む。）
- ロ イの契約が平成25年10月1日から指定日の前日、すなわち平成31年3月31日までに締結されたものであること
- ハ イの契約に基づく仕事の完成に長期間を要するものであること
- ニ イの契約に係る仕事の内容につき相手方の注文が付されているものであること
- ホ イの契約に係る目的物の引渡しが一括して行われるものであること

2 経過措置に該当の有無の検討
 事例の取引が経過措置の対象になるか否かについて検討すると、次のとおりとなる。

イ 製造の請負契約に該当するか
 事例の取引は「売買契約」として契約されるものではあるが、事例の契約においては相手方から金型の支給を受け、それに基づき部品の製造を行うものであるから、書面上は売買契約になっているとしても、その契約の内容は製造に係る契約であることは明らかであり、経過措置の適用要件を満たすものとする。

ロ 経過措置に該当するためのその他の要件を満たしているか
 事例の取引についてその他の要件を満たしているかを検討すれば、次のとおりとなる。

- ・完成に長期間を要すること 製造の請負等に該当する契約についてはこの要件を問わないこととされていることから、当然に満たすことになる。
- ・契約の内容につき、相手方の注文が付されていること 製造物品が相手方から支給された金型を使用して製造するものであることからこの要件を満たすものとする。
- ・目的物の引渡しが一括して行われるものであること 納品が順次行われるとしても、全量納品の後において相手方が検収し、その検収に基づき全量について引渡しが行われることから、この要件も満たすものとする。

3 結論
 2の検討を踏まれば、事例の部品の製造に係る取引は、税率に関する経過措置の適用対象になり得るものとする。

なお、製造の請負に係る契約についての税率に関する経過措置の対象になるか否かの判定は、事例の取引に限らず他の部品等に係る取引についても、契約書の表題のみで判定するのではなく、契約の内容に基づき判定する必要があるものとする。

注) 内容は、令和元年8月21日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見（参考意見）ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。